

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL BRAILA

DECIZIA Nr. 24
din data de 2008
privind solutionarea contestatiei nr. /2007 formulata de
S.C. X S.R.L. Braila, inregistrata la D.G.F.P. Judetul Braila sub nr. /2008

Ministerul Economiei si Finantelor, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice Judetul Braila a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr. /2008, inregistrata sub nr. /2008, asupra contestatiei nr. /2007 formulata de S.C. X S.R.L. Braila impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. / /2007.

S.C. X S.R.L. Braila are sediul in Judetul Braila, Oras __, cvartal __, parcelele __, este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul Braila sub nr. J09/ /2005, are CUI nr. RO __, si este reprezentata legal de d-l __, administrator, care a semnat si stampilat, in original, contestatia.

Obiectul contestatiei priveste suma de __ lei reprezentand T.V.A. colectata suplimentar, inscrisa in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. / /2007, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. /2007, de catre D.G.F.P. Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala Braila.

Cum Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. / /2007 emisa, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. /2007, de catre D.G.F.P. Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala a fost comunicata S.C. X 04 S.R.L. Braila cu adresa nr. /2007, in data de **2007**, data la care reprezentantul societatii comerciale confirma primirea deciziei, inscriind pe aceasta "Am primit un exemplar __.2007", sub semnatura, cu aplicarea stampilei societatii comerciale, iar contestatia a fost depusa la D.G.F.P. Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala Braila sub nr. __, in data de **2007**, rezulta ca, aceasta contestatie a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.206, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.F.P. Judetul Braila este investita sa solutioneze contestatia.

I. Prin contestatia nr. _/2007 S.C. X S.R.L. Braila a aratat ca contesta si solicita *“anularea totala”* a sumei de _ lei reprezentand T.V.A. colectata suplimentar pentru luna _ 2007 *“pentru achizitia de silozuri stocare cereale”*, apreciind ca, in mod eronat, organul de control fiscal a stabilit in sarcina sa T.V.A. suplimentara.

Astfel, prin contestatie s-a aratat ca in luna _ 2007, in baza contractului de bunuri nr. _/2007, S.C. X S.R.L. a emis catre S.C. X S.R.L. Braila facturile fiscale nr. _/2007, in suma de _ lei, cu T.V.A. in suma de _ lei, reprezentand o factura de avans emisa in baza pct.3.3 din contract, si nr. _/2007 in suma totala de _ lei, cu T.V.A. in suma de _ lei, intocmita pentru livrarea silozurilor metalice de stocare cereale conform pct.1.1 lit.b) si pct.3.3 din contract.

In fapt, S.C. X S.R.L. Braila isi motiveaza contestatia aratand ca factura fiscala nr. _/2007 reprezinta o factura de avans emisa atat pentru silozurile metalice cat si pentru celelalte produse care fac obiectul contractului nr. _/2007 (sistem de aerisire cu prelata, bucatarie furajera, snecuri, etc.), si ca, in mod eronat, organul de inspectie fiscala a considerat ca aceasta factura a fost emisa numai pentru contravaloarea silozurilor pentru depozitarea cerealelor, cu consecinta aplicarii eronate a prevederilor art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, avand in vedere ca printre bunurile livrate se regasesc si bunuri pentru care nu se pot aplica masurile de simplificare cu privire la T.V.A.

Totodata, contestatoarea mai arata ca, in mod eronat, organul de inspectie fiscala a incadrat silozurile pentru stocarea cerealelor ca fiind de natura cladirilor in intelesul art.160 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, considerandu-le ca fiind *“legate nemijlocit de sol”*, motivat de faptul ca *“silozurile nu reprezinta cladiri ci ele sunt constructii metalice constituite din parti componente auto - fabricate care au facut obiectul montajului de catre _”*. Mai mult, societatea comerciala contestatoare considera ca organul de inspectie fiscala nu a prezentat in raportul de inspectie fiscala argumentele pentru care a apreciat ca silozurile reprezinta constructii legate nemijlocit de sol, in baza carora a incadrat silozurile in categoria cladirilor.

De asemenea, in motivarea contestatiei S.C. X S.R.L. Braila a aratat si ca *“Masurile de simplificare cu privire la plata T.V.A. prevazute la articolul 160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal nu sunt aplicabile nici in situatia in care organul de control ar fi incadrat ... achizitia de silozuri nu ca o achizitie de cladiri ci ca o lucrare de constructii - montaj”*, considerand ca, potrivit prevederilor O.M.F.P. nr.155/2007 pentru aplicarea masurilor de simplificare pentru lucrarile de constructii montaj, si prevederilor Ordinului I.N.S. nr.601/2002 privind actualizarea Clasificarii activitatilor din economia nationala - CAEN, silozurile achizitionate conform contractului nr. _/2007, apartin clasei CAEN - 28.11, unde *“se incadreaza construirea si montajul silozurilor metalice pentru stocarea cerealelor”*, si nicidecum nu apartin sectiunii F *“Constructii”* diviziunea 45, pentru care se aplica masurile de simplificare cu privire la plata T.V.A.

II. 1. Prin Decizia de impunere nr. _/_/2007 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa de D.G.F.P.

Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala Braila, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. _/2007, s-au stabilit, referitor la taxa pe valoarea adaugata, la pct.2.2.1 "*Solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata cu sume negative cu optiune de rambursare*" corespunzator perioadei verificate, 2005 - 2007, urmatoarele obligatii fiscale:

1. - **Taxa pe valoarea adaugata** _ lei
stabilita suplimentar de plata

La punctul 2.2.2. "*Motivul de fapt*" s-a in scris :

*"1 - In luna _ 2007, agentul economic a achizitionat SILOZURI STOCARE CEREALE pentru care trebuia sa aplice <taxare inversa> pentru suma de _ lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata achizitionarii acestora, in sensul ca a denaturat nejustificat, prin diminuare, rulajele debitoare si creditoare ale contului 4427 <T.V.A. colectata> precum si faptul ca a majorat nejustificat soldul sumei negative a T.V.A. la data de 2007;
..."*

2. Prin **Raportul de inspectie fiscala** nr. _/2007 intocmit de D.G.F.P. Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala Braila, ce a stat la baza emiterii deciziei atacate, s-a aratat ca, s-a efectuat inspectie fiscala partiala la S.C. X S.R.L. Braila, in vederea solutionarii cererii de rambursare a soldului sumei negative de T.V.A. din decontul de taxa pe valoare adaugata aferent lunii 2007, prin care societatea comerciala a solicitat rambursarea taxei pe valoarea adaugata in suma de _ lei.

Astfel, privind taxa pe valoarea adaugata colectata, organul de inspectie fiscala a constatat ca, in luna 2007, societatea comerciala a achizitionat silozuri stocare cereale de la S.C. Y S.R.L. cu factura fiscala nr. _/2007 in valoare totala de _ lei din care T.V.A. in suma de _ lei si cu factura fiscala nr. _/2007 in valoare totala de _ lei din care T.V.A. in suma de _ lei

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. _/2007 organul de inspectie fiscala a mai aratat ca pentru silozurile achizitionate cu factura fiscala nr. _/2007 si factura fiscala nr. _/2007, silozuri pe care le considera "legate nemijlocit de sol", agentul economic trebuia sa aplice <taxare inversa> pentru suma de _ lei reprezentand T.V.A., conform prevederilor art.160 alin.(1) si alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, articolul contabil care ar fi trebuit efectuat fiind: 4426 = 4427 cu suma de _ lei.

III. Din analiza actelor si documentelor existente la dosarul cauzei, in raport cu prevederile legale aplicabile spelei si avand in vedere motivatiile invocate de contestatoare, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. Judetul Braila se poate pronunta asupra legalitatii impunerii S.C. X S.R.L. Braila cu suma de _ lei reprezentand T.V.A. colectata suplimentar, in conditiile in care organul de inspectie fiscala a procedat la aplicarea masurilor de simplificare asupra tuturor bunurilor care au facut obiectul contractului nr. _/2007.

In fapt, in data de 2007, S.C. X S.R.L. Braila a incheiat Contractul de bunuri nr. _/2007 cu S.C. Y S.R.L. avand ca obiect livrarea, montajul, punerea in

funcțiune de către contractant a următoarelor bunuri: sistem aerisire cu prelată în valoare de _ EURO, bucatărie furajera, silozuri bucatărie furajera, silozuri stocare și sistem complet de încărcare - descărcare și transport cereale și furaje în valoare de _ EURO, siloz de cap de grajd în valoare de _ EURO, echipament de spălare sub presiune în valoare de _ EURO, platforma de cântărire vehicule pe axe în valoare de _ EURO, generator electric în valoare de _ EURO și gratare din beton pentru pardoseala hală în valoare de _ EURO.

Urmare acestui contract, S.C. Y S.R.L. a emis către S.C. X S.R.L. Braila factura fiscală nr. _/2007, în valoare totală de _ lei, din care T.V.A. în suma de _ lei, reprezentând avans 30%, conform contract nr. _/2007, și factura fiscală nr. _/2007, pe care au fost înscrise:

- silozuri stocare cereale, în valoare totală de _ lei, din care T.V.A. în suma de _ lei, și

- stornare avans 30% conform contractului nr. _/2007, în valoare totală de _ lei, din care T.V.A. în suma de _ lei.

În data de 2007, organul de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Județul Braila - Activitatea de Inspecție Fiscală a întocmit la S.C. X S.R.L. Braila Raportul de inspecție fiscală nr. _/2007, prin care la pct. 3.1.2., cu privire la taxa pe valoarea adăugată colectată, a arătat că pentru silozurile achiziționate în luna 2007, cu factura fiscală nr. _/2007 și factura fiscală nr. _/2007, silozuri pe care le consideră "legate nemijlocit de sol", agentul economic trebuia să aplice <taxare inversă> pentru suma de _ lei reprezentând T.V.A.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.160 alin.(1), alin.(2) lit.b), alin.(3) și alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

"Măsuri de simplificare

ART. 160

(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

...

b) clădirile, părțile de clădire și terenurile de orice fel, pentru a căror livrare se aplică regimul de taxare;

...

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea «taxare inversă», fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar.

...

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul/prestatorul nu a menționat «taxare inversă» în facturile emise pentru bunurile/serviciile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, să nu facă plata taxei către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea «taxare inversă» în factură și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3).”

Totodata, in speta, sunt aplicabile si prevederile pct.82 alin.(1) si alin.(2) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum:

“82. (1) Conditia obligatorie prevazuta la art. 160 alin. (1) din Codul fiscal, pentru aplicarea masurilor de simplificare, respectiv a taxarii inverse, este ca atat furnizorul/prestatorul, cat si beneficiarul sa fie persoane inregistrate in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, si operatiunea in cauza sa fie taxabila. Masurile de simplificare se aplica numai pentru operatiuni realizate in interiorul tarii astfel cum este definit la art. 125² din Codul fiscal.

(2) In intelesul art. 160 din Codul fiscal, prin cladire se intelege orice constructie legata nemijlocit de sol, avand una sau mai multe incaperi, si care serveste la adapostirea de oameni, de animale si/sau de bunuri mobile corporale .”

De asemenea, potrivit Catalogului privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, aprobat de H.G. nr.2139/2004, in grupa 1 “Constructii” la codul de clasificare 1.2.4. intra “Silozuri pentru furaje, iar la codul 1.2.5. intra “Silozuri pentru depozitarea si conservarea cerealelor”, si, in grupa 2 “Instalatii tehnice, mijloace de transport, animale si plantatii” la codul de clasificare 2.1.21 “Masini, utilaje si instalatii pentru agricultura”, subcodul 2.1.21.2 intra “Masini instalatii si utilaje pentru prepararea hranei animalelor”.

Privind obiectivele minimale ce trebuiesc avute in vedere de catre organele de inspectie fiscala la intocmirea raportului de inspectie fiscala, anexa nr.2, cap.III, pct.2 din Ordin nr.1.181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, mentioneaza ca:

“ ANEXA 2

INSTRUCȚIUNI

privind întocmirea și obiectivele minimale
ale Raportului de inspecție fiscală

Raportul de inspecție fiscală se întocmește de echipa de inspecție fiscală pentru consemnarea constatărilor inspecției fiscale, indiferent dacă se stabilesc sau nu diferențe de obligații fiscale suplimentare în cadrul unei inspecții fiscale generale ori parțiale.

...
CAP. III
Constatări fiscale

Pentru fiecare obligație fiscală care a făcut obiectul inspecției fiscale se vor avea în vedere și se vor cuprinde în constatări următoarele:

...

2. Obiective minimale avute în vedere

În acțiunea de inspecție fiscală se vor avea în vedere următoarele obiective minimale:

...

- verificarea existenței contractelor și modul lor de derulare, în vederea determinării tuturor operațiunilor impozabile realizate de contribuabil, inclusiv identificarea faptică a surselor generatoare de venit; ”.

Totodata, in speta, sunt aplicabile prevederile art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, precum:

“ARTICOLUL 186

Solutii asupra contestatiei

...

(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare. ”

In speta, mai sunt aplicabile si prevederile pct.12.7 si 12.8 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precum:

“12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii ”.

Fata de cadrul legal mentionat, de actele si documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Judetul Braila retine ca, S.C. X S.R.L. Braila a incheiat Contractul de bunuri nr._/2007 cu S.C. Y S.R.L. avand ca obiect livrarea, montajul, punerea in functiune de catre contractant a mai multor bunuri printre care si a unor silozuri stocare si sistem complet de incarcare - descarcare si transport cereale si furaje, silozuri bucatarie furajera si silozuri cap de grajd, si ca, urmare acestui contract, S.C. Y S.R.L. a emis catre S.C. X S.R.L. Braila factura fiscala nr._/2007, in valoare totala de _ lei, din care T.V.A. in suma de _ lei, reprezentand avans 30% conform contract nr._/2007, si factura fiscala nr._/2007, pe care au fost inscise silozuri stocare cereale, in valoare totala de _ lei, din care T.V.A. in suma de _ lei, si stornare avans 30% conform contractului nr._/2007, in valoare totala de _ lei, din care T.V.A. in suma de _ lei.

Fata de cele retinute, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca potrivit facturii nr._/2007 S.C. X S.R.L. Braila avea de achitat catre S.C. Y S.R.L. contravaloarea a 30% din valoarea tuturor bunurilor stipulate in contractul nr._/2007.

Astfel, D.G.F.P. Judetul Braila constata ca organul de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala inainte de a impune S.C. X S.R.L. Braila cu suma totala de _ lei reprezentand T.V.A. colectata suplimentar, nu a stabilit care este, in fapt, componenta bunurilor din factura fiscala nr._/2007, avand in vedere ca bunurile pentru care s-a facturat avansul reprezinta potrivit contractului, atat silozuri care intra in grupa "Constructii" - cladiri agricole legate nemijlocit de sol, pentru care beneficiarul este obligat sa aplice masurile de simplificare, respectiv taxare inversa, cat si alte categorii de bunuri, care intra in grupa "Instalatii tehnice, mijloace de transport, animale si plantatii" - instalatii si utilaje pentru prepararea hranei animalelor, pentru care nu sunt aplicabile masurile de simplificare potrivit taxei pe valoarea adaugata.

Pe cale de consecinta, D.G.F.P. Judetul Braila constatand ca Activitatea de Inspectie Fiscala, in Raportul de inspectie fiscala nr._/2007, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspetcia fiscala nr._/2007, nu a tinut cont la aplicarea masurilor de simplificare asupra avansului facturat, de faptul ca acesta reprezinta contravaloarea a 30% atat a bunurilor pentru care se impunea aplicarea taxarii inverse cat si a bunurilor pentru care nu se aplica aceasta taxare, nu se poate pronunta asupra legalitatii impunerii S.C. X S.R.L Braila cu suma de _ lei reprezentand T.V.A. colectata suplimentar, motiv pentru care va ***desfiinta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspetia fiscala nr._/2007*** si Raportul de inspectie fiscala nr._/2007 emise de D.G.F.P. Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala, ***pentru suma de _ lei***, urmand ca o alta echipa de control decat cea care a incheiat actul atacat sa procedeze la intocmirea unui nou act administrativ fiscal, care va viza strict aceeasi perioada, aceeasi baza impozabila si tinand cont de considerentele din prezenta decizie.

Ca efect al acestei solutii se retine ca, contestatoarea este repusa in situatia anterioara incheierii *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspetia fiscala nr._/2007* si a Raportului de inspectie fiscala nr._/2007 emise de D.G.F.P. Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala, ***pentru suma de _ lei*** reprezentand T.V.A. colectata suplimentar.

Pentru cele ce preced si in temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 si art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se

D E C I D E :

Desfiintarea partiala a *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr._/2007* si a Raportului de inspectie fiscala nr._/2007, de catre D.G.F.P. Judetul Braila - Activitatea de Inspectie Fiscala Braila, la S.C. X S.R.L. Braila, ***pentru suma de _ lei*** reprezentand T.V.A. colectata suplimentar, urmand ca o alta echipa de control decat cea care a incheiat actul atacat sa procedeze la intocmirea unui nou act administrativ fiscal, care va viza strict aceeasi perioada, aceeasi baza impozabila si tinand cont de considerentele din prezenta decizie.

In temeiul art.210 alin.(2) din O.G. nr.92 /2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, prezenta decizie de solutionare este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata, la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, respectiv la Tribunalul Braila, in temeiul art.218 alin.(2) din acelasi act normativ, in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV,